

УДК 657

Белокоз О.І., аспірантка

Київський національний торговельно-економічний університет

## **ЯКІСТЬ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ЗАКУПІВЕЛЬ НА ТОРГОВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

У статті розглянуто теоретико-методологічні та організаційно-практичні проблеми запровадження внутрішнього аудиту закупівель торговельних підприємств. Визначено основні процедури здійснення контролю якості внутрішнього аудиту. Запропоновано шляхи підвищення якості проведення внутрішнього аудиту закупівель товарів, робіт та послуг на торговельних підприємствах.

Ключові слова: внутрішній аудит, якість внутрішнього аудиту, закупівля товарів, робіт та послуг.

Belokoz O.

## **QUALITY INTERNAL AUDIT PROCUREMENT COMMERCIAL ENTERPRISES**

In the article it is considered theoretic-methodological and organizationally practical problems of introduction of internal audit of purchases of point-of-sale enterprises. Certainly basic procedures of realization of control of quality of internal audit. The ways of upgrading lead through of internal audit of purchases of tori, works and services, are offered on point-of-sale enterprises.

Key words: internal audit, quality of internal audit, procurement of goods and services.

Белокоз О.И.

## **КАЧЕСТВО ВНУТРЕННЕГО АУДИТА ЗАКУПОК НА ТОРГОВЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ**

В статье рассмотрены теоретико-методологические и организационно-практические проблемы внедрения внутреннего аудита закупок торговых предприятий. Определены основные процедуры осуществления контроля качества внутреннего аудита. Предложены пути повышения качества проведения внутреннего аудита закупок товаров, работ и услуг в торговых предприятиях.

Ключевые слова: внутренний аудит, качество внутреннего аудита, закупка товаров, работ и услуг.

**Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.** Аналіз розвитку аудиту в Україні та за кордоном свідчить про те, що до аудиторів з боку користувачів висуваються досить високі вимоги. Це пов'язано з тим, що зниження інформаційного ризику можливо лише за наявності довіри до професіоналізму аудитора та якості його роботи. Найважливішим елементом забезпечення якості роботи внутрішніх аудиторів є контроль якості аудиторських послуг. Як свідчить практика, за відсутності належного контролю якості системи внутрішнього аудиту для діяльності закупівель характерне сприятливе середовище для зловживань. На цьому етапі діяльності торговельного підприємства, як правило, виникає значний потік грошових коштів, тому і бізнес-ризиків оцінюються також дуже високо.

Проблема контролю якості аудиту пов'язана із підвищенням надійності результатів внутрішнього аудиту. Тому постає необхідність розроблення програми оцінки якості внутрішнього аудиту закупівель на торговельних підприємствах. За результатами опрацювання існуючих наукових праць та нормативних джерел, можна зробити висновок, що якість аудиту розглядається з точки зору зовнішнього аудиту, а якість здійснення внутрішнього аудиту не приділяється належна увага, тому дана проблематика потребує подальшого розвитку. Для здійснення ефективної оцінки якості внутрішнього аудиту закупівель в даній статті пропонуються окремі критерії та показники.

**Цілі статті.** Узагальнення теоретичних та практичних аспектів за контролем якості аудиту закупівель на торговельних підприємствах.

Для досягнення поставленої мети слід вирішити наступні завдання:

- розкрити економічну сутність внутрішнього аудиту закупівель;
- сформулювати основні вимоги до здійснення контролю якості внутрішнього аудиту закупівель на торговельних підприємствах;
- узагальнити показники для контролю якості внутрішнього аудиту постачання товарів, робіт та послуг.

**Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми.** Під час вивчення даної проблеми були використані матеріали, що містяться в працях вчених у галузі теорії і практики бухгалтерського обліку, аудиту та нормативні документи. Окремі питання контролю якості внутрішнього аудиту займалися вчені та практикуючі аудитори такі як Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф.,

Бичкова С.М., Голосов О.В., Данилевський Ю.О., Кир'янова З.В., Лоббек Дж.Л., Подольский В.І., Робертсон Дж.К., Редько О.Ю.[5], Проскуріна Н.М., Суйц В.П., Скобарой В.В., Гавришко І.К. [2] тощо.

Проте ні в нормативних документах, ні в спеціальній літературі не сформульовані основні поняття регулювання якості внутрішнього аудиту, системні підходи до його забезпечення. Не зважаючи на наявність затверджених законодавчих актів щодо аудиторської діяльності, основ контролю якості аудиту, сьогодні питання методології та методики контролю якості аудиторських послуг чітко не розкриваються: не розроблені критерії оцінки якості роботи аудиторських фірм.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих результатів.** Основним підґрунтям формування системи контролю якості внутрішнього аудиту є незалежність органів контролю, що базується на принципах компетентності, відповідальності, конфіденційності та суспільної корисності. Координацію діяльності професійних організацій з аудиту на міжнародному рівні здійснює неурядове професійне об'єднання аудиторів і бухгалтерів - Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ) (International Federation of Accountants).

Основним документом у системі стандартів із забезпечення якості професійних аудиторських послуг є Положення про зобов'язання організацій членів МФБ 1 «Забезпечення якості» (Statement of membership obligations 1 «Quality assurance»), прийняте Радою МФБ, міжнародний стандарт аудиту 220R «Контроль якості аудиту звітної фінансової інформації» (International standard on auditing 220R «Quality control for audits of historical financial information»).

В Україні порядок організації контролю якості регламентується ст. 19 Закону України «Про аудиторську діяльність» [3]. Функції з контролю якості аудиту на рівні професійних об'єднань покладено на Аудиторську Палату України, якою розроблено пакет нормативних документів, які регламентують процедуру контролю якості аудиторської діяльності в Україні. Відповідно до Положення АПУ кожний суб'єкт аудиторської діяльності зобов'язаний проходити перевірку контролю якості аудиторської діяльності не рідше одного разу на п'ять років.

При цьому чіткого визначення якості аудиторських послуг немає ні в Міжнародних стандартах аудиту, надання впевненості та етики, ні в Кодексі професійної етики аудитора. У Великому економічному

словнику Інституту нової економіки якість визначається як сукупність притаманних рис і характеристик продукції чи послуг, що надають їм можливість задовольняти потреби, які вже визначені чи очікуються споживачем таких послуг [1].

Регулярному та обов'язковому контролю якості аудиторських послуг мають підлягати всі аудиторські компанії та незалежні аудитори. Такий вид контролю повинен попереджувати ймовірні помилки в роботі аудиторських компаній, покращити якість послуг та роботу аудиторської компанії. Щодо ж регламентованості проведення внутрішнього аудиту, то чітких розроблених методологічних рекомендацій не розроблено.

Так, ключовими аспектами високої якості виконання завдань внутрішнього аудитора повинні стати:

- 1) превалювання якості послуг над комерційними міркуваннями;
- 2) суворе дотримання принципів професійної етики бухгалтерів та аудиторів України;
- 3) підвищення кваліфікації співробітників;
- 4) постійна робота із розробки та вдосконалення внутрішніх стандартів, що втілюють собою базу знань, у якій відображено багаторічний досвід аудиторів, бухгалтерів і консультантів аудиторської фірми.

Розглянемо складові внутрішнього аудиту закупівель на торговельному підприємстві із послідовних процедур, результати контролю якості здійснення яких систематизовані в таблиці 1.

Таблиця 1

Складові контролю якості внутрішнього аудиту закупівель

№ п/п	Складові внутрішнього аудиту	Ефект контролю якості аудиту
1.	Розроблення і затвердження плану закупівель	Забезпечення оптимальних залишків на складі
2.	Формування поставок за видами за зведеними групами	Уникнення розбиття крупних однорідних поставок на кілька дрібних
3.	Попередня і поточна оцінка постачальників	Співпраця тільки з економічно надійними та фінансово вигідними постачальниками

Продовження табл. 1

4.	Організація та проведення тендерів	Підвищення якості отриманих від постачальників товарів, робіт та послуг за оптимальними цінами
5.	Договірна робота	Захищеність в правовому полі при судовій тяганні
6.	Виокремлення преміум-постачальників, які займають домінуючий сегмент або в постачанні, або в цілому на ринку	Синхронність поставок, забезпечення ефективного ділового партнерства

Контроль якості внутрішнього аудиту даного об'єкту розглянемо на кожній стадії окремо. Відділ закупівлі на торговельному підприємстві може бути регламентованим за наявності короткострокових та довгострокових планів. Внутрішній аудит закупівель починається на етапі планування закупівель. Позитивним ефектом від контролю якості внутрішнього аудиту даного об'єкта стане забезпеченість торговельного підприємства необхідними товарами та відсутністю надмірних залишків на складі, що призводять до заморожування обігових коштів та в цілому знижують ліквідність підприємства, що зазначено в табл. 1.

Уникнення розбиття крупних однорідних поставок на кілька дрібних оптимізує трудомісткість процесу роботи матеріально-технічного відділу будь-якого торговельного підприємства.

До необхідних етапів здійснення внутрішнього аудиту слід віднести попередню і поточну оцінку постачальників, оскільки встановлення ефективних критеріїв відбору постачальників є запорукою співпраці лише з вигідними постачальниками для підприємства.

Наступний етап внутрішнього аудиту, який систематизовано в таблиці 1 – це організація і проведення тендерів. Як свідчить практика великих торговельних підприємств, даний процес є досить корумпований. Організатор тендера від імені торговельного підприємства може вступати в змову із певною групою постачальників, які офіційно приймають участь у цьому заході, як наслідок для торговельного підприємства, укладені договори за завищеними цінами на поставку товарів, робіт та послуг та (або)

відсутність допуску до участі у тендері «ненадійних» постачальників з точки зору його організатора. Тут особливу роль відіграє якісне проведення процедури внутрішнього аудиту закупівель саме подібних заходів, з метою виявлення зловживань посадових осіб та оперативне повідомлення керівництва торговельного підприємства про встановлення відхилення. Порадою для власників, зокрема керуючого апарату підприємства, є організація тендерів таким чином, щоб цей процес був на перехресному взаємному контролі кількох працівників, тобто відсутність концентрації розпорядчих функцій в руках однієї посадової особи.

В період здійснення внутрішнім аудитором перевірки стан договірних відносин, його увага повинна концентруватись на терміні укладення таких угод, умови поставки, виконання цих умов, виявлення прострочених договорів за діючими поставками, правильність і легітимність їх укладення, а також формувати перелік недоліків та зауважень виявлених в укладених договорах, з метою попередження їх повторення в майбутньому. Все це забезпечить надійну правову захищеність торговельного підприємства перед постачальником, а також під час судової тяганини.

Виокремлення преміум-постачальників, які займають домінуючий сегмент на ринку або в системі постачання на підприємстві, є також дуже важливим етапом під час здійснення внутрішнього аудиту закупівель. Зокрема, для продовження дії договору - вчасно повідомити керівництво торговельного підприємства на наступний період, дозволить здійснювати оперативне повідомлення керівництва про скасування поставок, зміну строків та якості предмета постачання тими контрагентами, які є монополістами для торговельного підприємства, тобто мають велику питому вагу в поставках або надають досить специфічні, вузькопрофільні товари, роботи та послуги, які в короткостроковому періоді буде складно замінити підприємствами-аналогами.

Таким чином, контроль за якістю проведення внутрішнього аудиту закупівель та її підвищення матиме позитивний ефект для кожного торговельного підприємства. Система забезпечення якості внутрішнього аудиту в цілому є комплексом відповідних взаємопов'язаних елементів: кадрового потенціалу аудиторської фірми, автоматизованої інформаційної системи, діючої системи внутрішнього контролю якості аудиту, системи методології і внутрішньої стандартизації [4].

**Висновки.** Узагальнюючи вищесказане, можна зробити наступні висновки: існує неповний та однобічний підхід до визначення якості аудиторських послуг у нормативних документах Аудиторської палати України; по-друге: відсутнє чітке визначення предмета якості аудиторських послуг, оскільки система контролю якості побудована таким чином, що при здійсненні перевірки увага переважно концентрується на документальному оформленні власне процесу аудиту і його відповідності стандартам, а не на результатах аудиту; в існуючих нормативних документах та за результатами різних науковців, можна зробити висновок, що якість аудиту розглядається з точки зору зовнішнього аудиту, а внутрішньому аудиту не приділяється належна увага, тому дане питання потребує методичного та методологічного підґрунтя.

Таким чином, тільки поєднання зусиль науковців, практиків і регулятора ринку аудиторських послуг, яким є Аудиторська палата України, дасть змогу створити на кожній аудиторській фірмі ефективну систему контролю якості аудиторських послуг, що дозволить підвищити рівень та якість аудиторських послуг у нашій країні.

1. Большой экономический словарь / Под ред. А. Н. Азрилияна.– 2-е изд. доп. и перераб. – М. : Институт новой экономики, 1997. – 864 с.
2. Гавришко І.К. Вимоги до оцінки якості внутрішнього контролю // Бухгалтерський облік і аудит. - 2005. -№ 7. - С. 56 - 62.
3. Закон «Про аудиторську діяльність». Постанова ВР України від 22.04.1993, № 3125-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу до докум. : <http://www.zakon.gov.ua>
4. Проскуріна Н.М. Якість аудиторських послуг в Україні: реалії та перспективи // Проскуріна Н.М., Коваленко В.М. // Економічний часопис-XXI. – 2010. – №9-10. – С.53-57.
5. Редько О. Якість аудиторських послуг: філософія та міфологія / О. Редько // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 1. – С. 46–54.